



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10840.900755/2008-33
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **1002-000.512 – Turma Extraordinária / 2ª Turma**
Sessão de 4 de dezembro de 2018
Matéria COMPENSAÇÃO
Recorrente MEDEIROS E GUIMARÃES INSTALAÇÕES ELÉTRICAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus de demonstrar, com provas hábeis e idôneas, a composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme artigo 170 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

DCOMP. PAGAMENTO A MAIOR.

Não há direito creditório quando o crédito pleiteado se demonstra inexistente, tendo sido integralmente utilizado para quitação de débitos fiscais, ausente a comprovação de sua procedência na forma indicada na declaração de compensação transmitida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Angelo Abrantes Nunes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Aílton Neves da Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Breno do Carmo Moreira Vieira e Angelo Abrantes Nunes.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão proferida pela 5.^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto - SP (DRJ/RPO) mediante o Acórdão n.º 14-30.705, de 27/08/10 (e-fls. 49 a 55).

O relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância sintetiza bem o ocorrido, pelo que peço licença para transcrevê-lo, a seguir, complementando-o ao final.

[...]

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório em que foi apreciada Declaração de Compensação (PER/DCOMP), por intermédio da qual a contribuinte pretende compensar débitos de sua responsabilidade (IRPJ, apurados no ano-calendário de 2004) com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de tributo (IRPJ-lucro presumido, código de arrecadação 2089), concernente ao período de apuração 9/2001.

Por despacho decisório, não foi reconhecido direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não homologada a compensação declarada no presente processo, ao fundamento de que os pagamentos informados foram integralmente utilizados para quitação de débitos da contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, de acordo com suas próprias razões:

- que tendo optado pela apuração do imposto pela sistemática do lucro presumido, teria cometido erro ao efetuar o recolhimento relativo ao período de 9/2001, ao percentual de 32%, *"como se só houvesse emprego de mão-de-obra"*, quando o correto seria aplicar o percentual de 8%, *"por ter utilizado materiais em suas notas fiscais"*, nos termos do ADN Cosit n.º 6, de 1997;

- que o alegado crédito teria sido compensado corretamente, sem margem para dúvidas quanto à veracidade da compensação.

Ao final, requer seja provido o recurso, desconsiderando o indeferimento do pedido de compensação e extinto o débito apurado.

[...]

A DRJ/RPO negou provimento à manifestação de inconformidade, pelo que o contribuinte apresentou recurso voluntário em 18/03/2011 (e-fls. 60 a 68), no qual contesta a decisão sob os seguintes argumentos, resumidamente:

- Não tem obrigação de manter contabilidade para provar o crédito, inclusive porque é optante pela apuração via lucro presumido, podendo escriturar somente o livro caixa;
- Só seria necessário apresentar as notas fiscais cujo percentual relativo ao lucro presumido seria 8 %, pois relativamente às outras o percentual foi aplicado acertadamente em 32 %;
- O Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 6, I, "a", não traz a exigência de que haja correlação entre notas fiscais de entrada e as notas fiscais de saída afetas à apuração do lucro presumido ao percentual de 8 % (refere-se ao ADN COSIT n.º 6/1997);
- O motivo real da decisão da DRJ teria sido a diferença entre a receita bruta que demonstravam os DARFs e a receita bruta indicada pelas notas fiscais apresentadas, e isso teria sido causado exclusivamente pela não consideração, em uma das notas fiscais, do valor de INSS retido, R\$ 385,00, uma vez que a conclusão do acórdão recorrido menciona os outros processos nos quais foram homologadas as compensação a partir da identidade entre as referidas receitas brutas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Angelo Abrantes Nunes, Relator.

O presente recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Passamos à análise dos fundamentos indicados para a reforma da decisão recorrida, conforme constam do recurso voluntário.

Mérito.

Prova da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição, pode utilizá-lo na compensação de débitos. A partir de 01/10/2002 a compensação passou a ser efetivada por meio de declaração e com créditos e débitos próprios, que ficam extintos sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Também os pedidos pendentes de apreciação foram equiparados a declaração de compensação, retroagindo à data do protocolo. O pedido de compensação de que trata este processo encontra-se em e-fls. 1 a 5.

O procedimento de apuração do direito creditório não prescinde comprovação inequívoca da liquidez e da certeza do valor de tributo pago a maior¹.

Assim é a regra imposta pelos Códigos de Processo Civil de 1973 e atual, Leis nº 5.869/73 e 13.105/2015:

Lei nº 5.869/73:

(...)

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

Lei nº 13.105/2015:

(...)

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dos fatos nela registrados **e comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais².

A legislação prevê que o pagamento de tributos e contribuições efetuado a maior ou indevidamente pode ser objeto de compensação. O pedido de compensação pressupõe que o contribuinte disponha do material que faça prova de seu direito creditório. Não se trata de imposição acusatória do Fisco contra a qual o pleiteante à compensação possa se defender

¹ Fundamentação legal: art. 165, art. 168, art. 170 e art. 170-A do Código Tributário Nacional, art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, 1º e art. 2º, art. 51 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996, art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

² Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º e art. 9º, § 3.º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

alegando ausência de provas, pois estas são de produção obrigatória deste, contribuinte pleiteante, indispensáveis para a determinação da certeza e liquidez do crédito alegado. E o que se vê no presente processo é que tais provas não foram apresentadas.

Vale reiterar que cabe ao recorrente produzir o conjunto probatório de suas alegações³. Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe ao recorrente detalhar os motivos de fato e de direito em que se basear, expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitadas. Por seu turno, a autoridade julgadora, orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos. Para que haja o reconhecimento do direito creditório é necessário um cuidadoso exame do pagamento a maior de tributo, uma vez que é absolutamente essencial verificar a precisão dos dados informados nos livros contábeis/fiscais bem como dos documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal, destacadamente os DARFs e extratos bancários, a DCTF retificadora e a fichas de apuração e demonstrativos da DIPJ, dentre outros documentos idôneos e hábeis, além de uma exposição clara e ordenada dos fatos e fundamentos do direito postulado, pelo contribuinte, na forma de demonstrativos, inclusive (se necessários).

O recurso voluntário não se faz acompanhar dos elementos de prova suficientes para que a questão fosse associada a um efetivo erro de fato, com verossimilhança capaz de modificar a conclusão a que chegou a Turma recorrida. O recorrente somente se preocupa em justificar sua recusa em produzir as provas que seriam extraídas de sua escrita contábil (no seu caso, livro caixa), apoiando-se no argumento de que como optante pelo lucro presumido estaria afastado da exigência de escrituração, e não haveria exigência legal para manutenção de contabilidade para comprovação de crédito.

Relata ainda o recorrente que só faz sentido apresentar as notas fiscais cuja receita deveria sofrer a incidência do percentual de 8 % para cálculo do lucro presumido, uma vez que as outras consideraram corretamente o percentual de 32 %. Alega que a correlação exigida pela Turma recorrida entre as notas fiscais de entrada e as notas fiscais de prestação de serviços às quais se pretende considerar alcançadas pelo percentual de 8 % não é exigência contida no Ato Declaratório Normativo Cosit n.º 6/1997, I, "a". Que o motivo do desajuste no encontro de valores entre a receita mostrada pelas notas fiscais e a denotada pelo DARF pago se deve ao INSS retido na nota fiscal n.º 321, de R\$ 385,00, e que, sendo esse o motivo real do não provimento da sua manifestação de inconformidade, demonstrada a origem da diferença a decisão de 1.ª instância deve ser reformada.

É dizer, nada traz de novo em termos de prova, o que poderia sugerir algum exame sob a ótica da busca da verdade material. Limita-se o recurso voluntário a se opor ao caráter essencial que a decisão de piso atribuiu às provas ausentes.

Vejamos o teor do conclusão da DRJ/RPO a esse respeito, segundo o trecho a seguir destacado:

[...]

³ Fundamentação legal: § 1.º do art. 147 do Código Tributário Nacional e art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

Tal constatação remete à necessidade - já apontada - de verificação dos registros contábeis e respectivos documentos fiscais, concernentes ao período de apuração, os quais não foram juntados aos autos pela interessada. A ausência de tais elementos **impossibilita exame da apuração da receita bruta e do IRPJ**, na contabilidade da interessada, e seu cotejo com o montante efetivamente recolhido, restando assim prejudicada a comprovação do alegado direito creditório. As cópias de declarações prestadas à RFB e cálculos demonstrativos juntados à impugnação, embora relevantes, mostram-se insuficientes à adequada instrução probatória dos autos, nos termos acima.

[...] (grifei).

Percebe-se na fundamentação que não foi possível estabelecer comparação verossímil entre o IRPJ devido de fato no trimestre e aquele aventado pelo recorrente adstrito ao erro na apuração que aponta ter havido. Essa a razão por que o Acórdão recorrido não encontrou certeza e liquidez no crédito pretendido na DCOMP. Assim, ao contrário do que afirma o recorrente, não se faz suficiente a apresentação exclusiva das notas fiscais cujo percentual de lucro aplicado foi indevidamente 32 %, mas todo o conjunto de notas fiscais que compuseram a receita tributável do trimestre de interesse para apuração do DARF pago: 3.º trimestre de 2001. Também não há contradição com o ADN Cosit n.º 6/1997, pois que este trata da diferenciação dos percentuais relativamente aos serviços de construção por empreitada, em nenhum momento alcançando a discussão sobre os elementos hábeis para fazer prova de uma circunstância ou outra.

Da mesma forma, afasta-se o que diz o recurso voluntário quando sugere que o motivo da decisão recorrida decorre da existência ou não da diferença de R\$ 385,00, que foi identificado como referente a INSS retido na nota fiscal n.º 321. Não há exclusividade ligada a este item nas razões de decidir apontadas pela 5.ª Turma da DRJ/RPO, como quer fazer crer o recorrente, e como acima se viu em contrário. Tampouco o fato de ser optante pelo lucro presumido o desobriga da escrituração do livro caixa, cujas cópias das folhas de interesse para os autos poderiam e deveriam ter sido juntadas.

Dado que a apuração do IRPJ devido no trimestre é fator que, substancialmente, orientou a conclusão da Turma recorrida, descabe tratar com proeminência a diferença de R\$ 385,00 flagrada na comparação das receitas correspondentes às notas fiscais e ao DARF, já que ainda que compatíveis os valores não seria esse aspecto capaz de suprimir a necessária avaliação do valor de IRPJ devido no período de apuração, 3.º trimestre de 2001.

A prova do direito creditório pleiteado em DCOMP compete àquele que o alega possuir, e a compensação tributária, enquanto forma de extinção de crédito tributário prevista em lei, opera pelo encontro de contas entre créditos tributários e créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a fazenda pública. Em sentido contrário à homologação da compensação é de se registrar que o Despacho Decisório de e-fl. 6 amparou-se nos dados constantes dos sistemas da RFB e o cruzamento destes com as informações extraídas das declarações entregues pelo próprio contribuinte recorrente.

As cópias do livro registro de entradas, a planilha de cálculo de e-fl. 19 e o comprovante de arrecadação (DARF), embora pertinentes, revelam-se insuficientes por si sós para confirmar o pagamento a maior que não fora reconhecido quando do Despacho Decisório que denegou a homologação da compensação, carecendo o recurso de material probante tal como os documentos já mencionados como exemplo: escrita contábil (livro caixa), extratos bancários, declarações completas etc. A precariedade das provas colacionadas e o relativismo

da resumida argumentação do recurso voluntário não constroem um conjunto inequívoco de provas que possa levar o CARF a considerar a possibilidade de busca de uma verdade material. Sequer houve a tempestiva retificação da DCTF relativa ao período de apuração a que corresponde o DARF que representaria pagamento a maior.

Assim, resta configurado que o recorrente não comprovou a liquidez e certeza do crédito que entendia possuir, descumprindo a exigência do artigo art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN⁴ para o deferimento da compensação, sendo, portanto, correta a não homologação do PERD/COMP nº 28337.78788.070404.1.3.04-6520.

Neste sentido, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo-se *in totum* a decisão de primeira instância.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Angelo Abrantes Nunes.

⁴ Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.